



Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion

Tawhid Chtioui

► To cite this version:

Tawhid Chtioui. Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion. COMPTABILITE, CONTRÔLE, AUDIT ET INSTITUTION(S), May 2006, Tunisie. pp.CD-Rom. halshs-00548103

HAL Id: halshs-00548103

<https://shs.hal.science/halshs-00548103>

Submitted on 18 Dec 2010

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion

Tawhid CHTIOUI

Professeur associé, Reims Management School
Doctorant, DRM-CREFIGE Université Paris Dauphine
59, rue Pierre Taittinger – BP 302 51061 Reims cedex
E-mail: tawhid.chtioui@reims-ms.fr

Résumé

La communication correspond actuellement à une préoccupation majeure du management, pourtant elle ne se traduit pas souvent dans la recherche en contrôle de gestion. Ceci peut être dû à l'une des deux raisons suivantes. D'une part, il semble que l'apparence première de simplicité du lien entre contrôle de gestion et communication s'accompagne d'une certaine incapacité à en saisir concrètement des éléments opératoires pour résoudre les problèmes qu'ils posent dans l'entreprise. D'autre part, l'intangibilité et la multidimensionnalité de la communication risque soit de la déconnecter du contrôle de gestion, soit de la confondre avec d'autres concepts (comme l'information ou la relation) dans des amalgames réducteurs.

L'objectif de cet article est donc de défendre une approche communicationnelle du contrôle de gestion. En se basant sur une revue de l'état de l'art, nous montrons, d'abord que la communication contribue à la réalisation des objectifs du contrôle de gestion. Nous présentons, ensuite, une revue des différentes conceptions du contrôle de gestion en les classant selon à une approche communicationnelle. Enfin, nous proposons une définition du contrôle de gestion qui fait référence, explicitement, à la communication.

Mots clés

Contrôle de gestion, communication

Abstract

Actually, communication corresponds to a major concern of the management; nevertheless it is not often translated in management control research. This can be due to one of following both reasons. On one hand, it seems that the first appearance of simplicity of the link between management control and communication comes along with incapacity to resolve some problems which they pose in companies. On the other hand, the intangibility and the multidimensionality of the communication risks either to disconnect it from the management control, or to confuse it with other concepts (as information or relationship) in a simplistic confusion.

The aim of this article is to present a communicational approach of management control. We show, at first that communication contributes to the achievement of the objectives of management control. We present, then, a review of the various conceptions of management control by classifying them according to a communicational approach. Finally, we propose a definition of management control which makes reference, explicitly, to communication.

Keywords

Management control, communication

Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion

INTRODUCTION

Depuis son apparition dans les années 1920, dans la compagnie General Motors, le contrôle de gestion n'a cessé d'être remis en cause. Il est passé d'une vision taylorienne centrée sur la tâche à une vision « plus humaine » qui tient compte de la diversité des acteurs dans l'organisation. Si le contrôle de gestion continue aujourd'hui à connaître cette évolution, c'est bien parce que les organisations sont devenues plus complexes et l'environnement plus incertain. Par conséquent, les managers doivent, plus que jamais, assurer à la fois la cohérence de leurs objectifs et la coordination de leur action. Cette cohérence et cette coordination impliquent la création d'un réseau de communications verticales et horizontales, réseau dont, finalement, dépend l'efficacité du contrôle de gestion.

En effet, la communication est devenue une donnée organisationnelle décisive. Elle est présentée par ses spécialistes comme la solution à de nombreux problèmes, dont la crise du management (Felts, 1992), comme un élément incontournable du nouveau management (Cosette, 1991), comme la voie inévitable de l'excellence (Peters et Waterman, 1983), comme un élément stratégique et une composante majeure du succès des organisations (Taylor et Van Every, 2000), ou enfin comme « *la modalité essentielle pour la constitution de l'organisation et plus généralement de la société* », pour utiliser les termes de Giddens (1984).

La communication correspond ainsi à une préoccupation majeure du management, pourtant elle ne se traduit pas souvent dans la recherche en contrôle de gestion. Ceci peut être dû à l'une des deux raisons suivantes. D'une part, il semble que l'apparence première de simplicité du lien entre contrôle de gestion et communication s'accompagne d'une certaine incapacité à en saisir concrètement des éléments opératoires pour résoudre les problèmes qu'ils posent dans l'entreprise. D'autre part, l'intangibilité et la multidimensionnalité de la communication risque soit de la déconnecter du contrôle de gestion, soit de la confondre avec d'autres concepts (comme l'information et la relation) dans des amalgames réducteurs.

La communication et le contrôle de gestion connaissent, en effet, un apparent paradoxe : d'un côté, ils semblent évidents, et de l'autre, ils recèlent en eux-mêmes une grande complexité. L'objectif de cet article est donc de défendre une approche communicationnelle du contrôle de gestion. Pour cela, nous commençons par étudier dans la première section les différences entre les notions d'information, de relation et de communication. Nous montrons, dans la deuxième section, dans quelle mesure la communication contribue aux objectifs du contrôle

de gestion en se basant sur l'exploration des grands courants théoriques sur les organisations. Dans la troisième section, nous proposons une revue des différentes conceptions du contrôle de gestion en les classant selon à une approche communicationnelle. Nous finissons par présenter notre définition du contrôle de gestion.

1. L'INFORMATION, LA RELATION ET LA COMMUNICATION : DES CONCEPTS QUI PRETENT A CONFUSION ?

L'objet de cette section est de définir le concept de « communication » et de clarifier sa signification par rapport à ceux d'« information » et de « relation » car ils sont souvent confondus ou utilisés d'une manière interchangeable alors qu'ils se réfèrent à des sens très distincts. Cette différenciation est importante pour la suite de l'article.

1.1. QU'EST CE QUE LA COMMUNICATION ?

La communication est un concept difficile à définir. En effet, il existe autant de définitions de la communication qu'il y a de disciplines. Selon l'auteur auquel on se réfère, la définition mettra l'accent sur les aspects techniques ou sur les aspects plus subjectifs de la communication. Willett (1982) mentionne, néanmoins, que la plupart des définitions usuelles de la communication révèlent globalement trois caractéristiques. D'abord, la communication est considérée comme le produit de l'échange ou de la transmission de messages. Ensuite, la communication est le modèle stimulus-réponse avec boucle de rétroaction qui caractérise la relation émetteur-récepteur. Finalement, elle constitue la relation de cause à effet qui semble être utilisée de manière systématique. Larmée (1989) ajoute deux autres conditions essentielles qui doivent être satisfaites pour qu'il y ait communication : le partage d'un système symbolique entre l'émetteur et le récepteur et l'association qui doit être établie entre les symboles et leurs références au monde réel. La communication dans les organisations constitue une branche importante de cette discipline depuis les années cinquante. Elle est même considérée, aujourd'hui, comme une discipline à part entière (MUMBY & STOHL, 1996 ; COOREN, 1999 ; CLAIR, 1999, CHENEY, 2000). Elle est définie comme « *l'échange d'informations entre un émetteur et un récepteur ainsi que l'inférence de signification entre des participants organisationnels* » (O'Reilly et Pondy, 1979, p. 121). Ce qui ne réduit pas la communication au transfert d'informations, mais identifie, de plus, un autre aspect : la signification qui en est inférée.

1.2. INFORMATION ET COMMUNICATION

Les deux termes d'information et de communication sont souvent confondus, ils méritent cependant une nette distinction. Ainsi, l'information n'est qu'un objet qu'on déplace, qu'on stocke, qu'on classe, qu'on envoie... Elle renvoie simplement à la transmission de données structurées, concerne les situations dans lesquelles seul le récepteur joue un rôle actif et correspond à la simple mise en relation de personnes avec des faits. En revanche, la communication consiste en des échanges d'informations en vue de changer le comportement d'autrui, traite des relations interactives et consiste en la mise en relation de personnes entre elles (Bartoli, 1990). En outre, la communication se distingue par la compréhension ou le sens qui résulte de l'interprétation de l'information transmise. C'est ainsi que faire circuler de l'information en envoyant des messages véhiculés directement ou en utilisant la technologie, n'est pas communication. La communication c'est autre chose qu'une technologie de l'information. *« Quand des personnes ne sont pas communicantes, la technologie n'y remédie pas : Si elles passent leur temps à s'agresser quand elles sont à côté l'une de l'autre... la technologie ne fera que leur permettre de s'agresser à plus grande distance... et ça ce n'est pas de la communication... ce n'est que de la relation conflictuelle à plus grande distance. »* (Tournebise, 1995).

1.3. RELATION ET COMMUNICATION

Les distinctions entre « relation » et « communication » sont parfaitement illusoire si on ne sait pas à quelle réalité ces termes sont appliqués. On parle de relation quand l'information (objet) compte plus que l'individu (sujet), quand l'information est imposée par l'émetteur et subie par le récepteur. Inversement, dans la communication, l'individu compte plus et l'information est proposée par l'émetteur et accueillie par le récepteur. Ainsi, être communicant ou être relationnel représentent deux attitudes entièrement différentes. Être communicant est d'abord être ouvert et libre, avoir du respect et de la considération pour l'autre alors qu'être relationnel, être relié et dépendant, manipuler l'autre même d'une façon involontaire. (Tournebise, 1995)

Dans une organisation, de part sa fonction, un membre est nécessairement en relation avec d'autres membres. Toutefois, cela ne veut pas dire qu'une communication s'est établie car l'aspect communicationnel suppose une volonté et une personnalisation des échanges.

2. LA COMMUNICATION SELON LES GRANDS COURANTS THEORIQUES SUR LES ORGANISATIONS : UNE CONTRIBUTION AUX OBJECTIFS DU CONTROLE DE GESTION

En s'inspirant des grands courants théoriques sur les organisations, nous présentons l'évolution de la signification de la communication dans les organisations. Il ne s'agit pas de tracer un portrait exhaustif des écoles ou courants organisationnels, mais de retenir celles qui mettent en évidence différentes conceptions de la communication de façon à donner un aperçu du spectre que couvrent ces divers éclairages. Nous parvenons à la conclusion suivante : la communication contribue à la réalisation des objectifs de contrôle de gestion. Elle constitue, selon les différentes approches, un outil de contrôle (2.1.), un facteur de motivation (2.2), un instrument d'influence (2.3.) ou un mécanisme de coordination (2.4.).

2.1. LA COMMUNICATION, UN OUTIL DE CONTROLE

L'école classique et la théorie mathématique de l'information de Shannon ont marqué la conception traditionnelle de la communication. Pour Taylor (1911), l'organisation scientifique du travail repose sur quatre grands principes : la standardisation du travail à partir d'une cueillette systématique de données sur l'exécution du travail auprès des ouvriers ; la standardisation des qualifications pour une formation uniformisée ; le découpage des activités en tâches élémentaires et non qualifiées et la division verticale des responsabilités entre les dirigeants qui conçoivent et les ouvriers qui produisent. L'obéissance à ces règles est assurée grâce à des incitations financières. « *Le travail de chaque ouvrier est préparé entièrement par les soins de la direction, un jour au moins à l'avance et chaque homme reçoit des instructions écrites complètes, décrivant en détail la tâche qu'il doit accomplir et comment il doit s'y prendre...* » (p.46)

Dans sa théorie, Fayol (1918) préconise également une division du travail reposant sur la spécialisation des fonctions et la séparation des pouvoirs. Dans ses principes généraux d'administration, il met l'accent sur la centralisation des pouvoirs et l'exercice de l'autorité par la hiérarchie. Pour Fayol, l'autorité est un droit donné au chef pour commander un pouvoir afin de se faire obéir. Même quand il évoque « la coordination » comme étant un des cinq éléments sur lesquels doit reposer l'administration¹, elle est réservée à la hiérarchie par le biais de ce qu'il appelle « la conférence hebdomadaire des chefs de services ».

¹ Pour Fayol (1918), Administrer, c'est prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler.

Dans ce cadre, la communication est considérée comme « l'instrument d'un système de contrôle » (Laramée, 1989). Le dirigeant est l'émetteur et l'ouvrier le récepteur. La transmission de l'information liée à l'exécution des tâches est essentiellement descendante. Elle se fait par le réseau formel, verbalement ou par écrit. Les transmissions ascendantes sont exceptionnelles et visent surtout à préciser l'exactitude d'une communication. Dans la majorité des cas, l'obéissance ou l'exécution est la seule réponse adéquate. Les communications informelles ou interpersonnelles, de nature personnelle ou sociale, ne sont pas encouragées car elles constituent des manifestations d'insouciance ou de paresse et sont considérées comme une entrave à la productivité (Shockley-Zalabak, 1988).

Le postulat sous-jacent est celui du « *one best way* » : il n'existe qu'une seule rationalité qui doit être partagée par tous. Cette « *meilleure façon de faire* » est déterminée par des méthodes scientifiques d'organisation, et c'est la direction qui est la mieux placée pour le faire parce que « *management knows best* ». Les communications sont faites par la direction, car elles découlent naturellement de leurs activités de planification, de coordination de commandement et de contrôle. Une communication efficace, c'est-à-dire suffisante pour obtenir la coopération et l'obéissance de l'employé, se limite à la transmission claire des instructions nécessaires à l'accomplissement des tâches : « *The informed worker would be the productive worker.* » (Redding, 1985, p.27)

D'abord entrevues comme découlant naturellement des activités d'« administration », les communications deviennent peu à peu un sujet de préoccupation pour les dirigeants qui veulent en améliorer l'efficacité. Mais leur intérêt reste instrumental. Ils s'intéressent essentiellement aux systèmes de transmission d'informations, aux techniques de communication et aux meilleurs moyens de transmettre un message. Ainsi, dans la conception classique, la communication est définie comme un processus linéaire, unidirectionnel et essentiellement de transmission d'informations, donc unidimensionnel. La communication dans les pensées de Taylor et de Fayol ne comprend que la communication formelle de la direction, qui accapare le rôle d'émetteur et réserve celui de récepteur aux ouvriers.

2.2. LA COMMUNICATION, UN FACTEUR DE MOTIVATION

Pour l'école des relations humaines, les motivations de l'Homme ne sont pas exclusivement économiques, mais aussi affectives et sociales. A la « logique des coûts » s'ajoute celle des sentiments. C'est ainsi que l'organisation, définie comme un système social, a deux fonctions principales, à savoir produire des biens et satisfaire ses membres. Dans les années 30, Elton

Mayo, psychologue et sociologue américain, précurseur de cette école, réfute la philosophie taylorienne de l'intérêt personnel. Il met en évidence le facteur social dans l'entreprise et indique que les ouvriers sont motivés par les qualités de coopération spontanée et par les relations créatives. Ce que découvre Mayo sur l'importance du groupe de collègues au travail le conduit à conclure qu'à l'intérieur d'organisations formelles il en existe de nombreuses autres, informelles, qui pourraient améliorer leur productivité si on les laisse fixer elles-mêmes leurs règles et leurs objectifs, et si leurs chefs témoignent à la fois du respect et de l'intérêt pour leurs subordonnés.

Allant plus loin, Mac Gregor (1960) pense que les décisions seraient plus éclairées si elles étaient prises par ceux qui doivent les exécuter. Les opérations de contrôle sont souvent mieux exécutées par ceux qui participent aux travaux que par ceux qui sont placés hors du circuit des opérations.

La principale contribution de cette école est le constat qu'une grande partie des interactions humaines au sein du système social qu'est l'organisation est liée aux besoins affectifs et sociaux des individus et non exclusivement aux besoins organisationnels de production. Le système formel de communication ne prend en compte que ces derniers, les autres besoins sont véhiculés par un réseau informel et indépendant de l'autorité hiérarchique. Fondamentalement, ces travaux ne remettent pas en cause le système d'organisation industrielle, mais ils introduisent un enrichissement notable de l'analyse des organisations en mettant en évidence le rôle de la dimension sociale.

D'unidimensionnelle qu'elle était dans la vision classique, la perception de la communication s'en trouve ici élargie. D'abord, elle n'est plus limitée à la transmission d'informations, de perceptions et de sentiments liée au travail, mais également à la création et à l'entretien de relations sociales. De plus, l'émission d'informations n'est plus réservée aux seuls dirigeants puisque, dans les rapports sociaux et affectifs, les ouvriers sont à la fois émetteurs et récepteurs. En raison de l'hypothèse de l'interdépendance des réseaux formel et informel, une communication efficace nécessite dorénavant que le processus de contrôle prenne en compte les deux niveaux de logique et non plus seulement celle des coûts. Afin de maîtriser l'ensemble des communications organisationnelles, la direction doit avoir le contrôle, non seulement des activités de communication formelles, mais aussi des activités informelles. Toutefois, ces interactions informelles ne peuvent qu'être influencées ou endiguées, mais jamais éliminées. Par ailleurs, même si la communication demeure encore principalement

descendante et formelle, elle doit également intégrer des communications latérales et ascendantes. Ces dernières ont pour objet de vérifier la réception de l'information et de transmettre les réactions de même que les aspirations des employés. Sitôt, la communication orale est favorisée, notamment entre l'exécutant et son supérieur ainsi que les communications latérales entre les membres du même niveau hiérarchique. Cependant, les communications liées à la productivité demeurent toujours du fait de la direction tout en ajoutant certaines variables psychosociales : l'interaction est une caractéristique sociale avec laquelle l'organisation doit composer si elle veut atteindre son objectif de production (Shockley-Zalabak, 1988).

Selon l'école des relations humaines, la communication peut avoir deux facettes : sur le plan informel, elle est vue comme une motivation pour les membres de l'organisation ; mais du point de vue de la production, elle demeure principalement un processus linéaire de transmission d'informations, celle-ci comprenant désormais, en plus des instructions liées à la tâche, des renseignements sur les besoins sociaux et affectifs. Ces renseignements sont fournis par l'employé qui devient émetteur à son tour, mais dans des circonstances contrôlées par la direction.

2.3. LA COMMUNICATION, UN INSTRUMENT D'INFLUENCE

La théorie de la décision, dont Herbert Simon (1945) est l'un des principaux instigateurs, est un effort d'intégration des préoccupations rationnelles de l'école classique et des préoccupations affectives de l'école des relations humaines (Séguin et Chanlat, 1992). Rejetant la rationalité illimitée des classiques au profit d'une rationalité limitée, cette approche postule qu'une décision satisfaisante prend en compte les limites organisationnelles et individuelles, à savoir les coûts inhérents à la cueillette et à l'analyse de l'information nécessaire de même que les habilités individuelles. De plus, la coexistence d'intérêts personnels et organisationnels divergents nécessite la mise en place d'un processus d'influence susceptible de rallier ces tendances.

Cette théorie accorde une grande importance à la communication et à la transmission de l'information. Pour Simon (1945), « *il ne saurait y avoir d'organisation sans communication* »². En effet, la communication n'est plus considérée comme découlant normalement des rapports sociaux ; c'est une fonction de l'organisation dont il faut assurer la

² Simon, H.A., Administration et processus de décision, Economica, Paris, 1983, p.136

gestion. *« La communication au sein des organisations est un processus à double sens ; elle englobe à la fois la transmission d'ordres, d'informations et de conseils à un centre de décision (c'est-à-dire à un individu investi de responsabilités particulières), et la transmission des décisions prises à partir de ce centre aux autres parties de l'organisation. »*³

Dans ce contexte, la communication fait partie intégrante du processus de contrôle de gestion tant dans la phase d'accès à l'information que dans la phase de diffusion. C'est, donc, le contrôle de gestion qui va formuler ces informations descendantes de manière claire et les expliquer à tous les niveaux hiérarchiques. C'est aussi à lui d'organiser la remontée des flux d'informations indispensable à la prise de décision. Or, selon Simon (1945), *« aucune étape des processus administratifs n'est plus généralement ignorée, ou plus médiocrement accomplie, que cette communication des décisions. »*⁴ Elle est pourtant fondamentale car la mise en œuvre de la décision en dépend. A ce titre, elle constitue non seulement une transmission d'informations, mais aussi un processus d'influence destiné à obtenir la collaboration du récepteur : *« L'efficacité de la communication, comme celle d'une instruction, passe par un effort de raisonnement, de plaidoyer, et de persuasion. »*⁵

Dans cette conception, le dirigeant est à la fois récepteur et émetteur. Il a la responsabilité de développer des circuits de communication afin d'avoir accès à l'information, celle-ci provenant à la fois des réseaux formel et informel. Pour March et Simon (1958) les perceptions personnelles sont une des composantes inhérentes à cette communication. La crédibilité de la source et la forme de l'information participeront à la détermination de l'intérêt de la transmission et au degré d'attention qu'elle recevra. Ces perceptions des acteurs influencent le réseau informel ainsi que les canaux formels dont la crédibilité renforce le caractère officiel de l'information qui y circule. Dans cette vision, les perceptions personnelles marquent non seulement l'utilisation des canaux et la crédibilité des sources mais aussi l'information elle-même qui est interprétée par son détenteur avant d'être communiquée (March et Simon, 1958)

La théorie de la décision a eu de nombreuses implications pour la communication. En plus de développer et de structurer les relations entre le formel et l'informel, elle formalise le rôle de

³ Simon, H.A., *op.cit.*, p.136

⁴ Simon, H.A., *op.cit.*, p. 97

⁵ Simon, H.A., *op.cit.*, p. 145

la communication dans un cadre organisationnel et la nécessité de mettre en place des pratiques destinées à en avoir le contrôle. De plus, bien qu'elle ne remette en cause que théoriquement le monopole managérial de la décision, elle le rattache non plus exclusivement à l'autorité, mais aussi à l'information. Dans ce contexte, le subordonné n'est plus uniquement un récepteur passif ; il agit comme émetteur dans la transmission de l'information qu'il influence par ses perceptions et il a la capacité d'interpréter l'information qu'il reçoit.

Bien qu'encore instrumentale et managériale dans son application, la communication entre dirigeants et subordonnées y est considérée comme un phénomène plus complexe que dans les visions précédentes. Elle est bidirectionnelle et multidimensionnelle ; c'est à la fois une transmission d'informations, un facteur de motivation, un processus d'influence et un mécanisme d'adaptation, voire d'apprentissage.

2.4. LA COMMUNICATION, UN MECANISME DE COORDINATION

L'analyse systémique est un champ interdisciplinaire relatif à l'étude d'objets complexes réfractaires aux approches de compréhension classiques. En particulier, dans certains cas, le schéma de causalité linéaire classique n'est pas opérant pour rendre compte du fonctionnement d'un ensemble. L'approche systémique est alors née des interactions entre la cybernétique de Wiener et la théorie générale des systèmes de Bertalanffy.

Les travaux de Wiener (1948) pendant la seconde guerre mondiale, constituent une généralisation du principe du feedback, ou rétroaction, qu'il définit comme un « *processus permettant le contrôle d'un système en l'informant des résultats de son action* ». ⁶ C'est ainsi que cette idée de la rétroaction remplace l'explication linéaire traditionnelle de la communication qui se transforme en un processus circulaire (Winkin, 1981).

Au même moment, le groupe de recherche de Bertalanffy (1950, 1968) élabore une théorie basée sur une généralisation de la notion de système quelle qu'en soit la nature, le système étant défini comme « *un complexe d'éléments en interaction, ces interactions étant de nature aléatoire* » (Bertalanffy, 1973).

L'approche systémique remplace la métaphore de la machine des théories classiques par celle de l'organisme. Elle est basée sur le principe selon lequel l'organisation (comme l'organisme)

⁶ Wiener, N., (1948), *Cybernetics : control and communication in the animal and the machine*, MIT Press, Boston, ds Willett, G., *La communication modélisée*, Renouveau Pédagogique inc., Ottawa, 1992, p.280

est ouverte à l'extérieur et doit entretenir une relation avec son environnement si elle veut survivre (Morgan, 1986). Elle est même obligée de s'adapter aux conditions externes pour maintenir son équilibre. Cette adaptation se fait par la structure et les processus (Trist, 1971). Pour être efficace, l'organisation interne doit assurer les relations non seulement entre les sous-systèmes internes, mais également entre ceux-ci et les systèmes externes (Emery et Trist, 1960). L'accent se porte sur la relation entre sous-systèmes et l'environnement.

Le « *one best way* » est rejeté définitivement au profit d'une vision contingente de l'organisation qui s'articule dorénavant, non plus comme une hiérarchie verticale de l'autorité, mais comme un ensemble de sous systèmes interreliés (Morgan, 1986). L'acteur en tant que récepteur ou émetteur est délaissé au profit d'une vision plus globale qui considère l'ensemble des acteurs comme un système de ressources humaines qui interagit avec le reste du système. L'intérêt communicationnel se porte davantage sur les structures, les processus et la technologie. La performance de l'organisation dépend de la coordination entre la structure, les technologies et les ressources humaines. Pour Mintzberg (1982), la communication et le contrôle font partie des « *mécanismes de coordination* » dont il dit qu'on « *peut les considérer comme les éléments fondamentaux de la structure, la colle qui maintient ensemble les parties de l'organisation.* » (p.19)

3. QUELLE PLACE POUR LA COMMUNICATION DANS LE CONTROLE DE GESTION ?

Dans les courants que nous avons évoqués, la communication est considérée comme une fonction de l'organisation. Elle découle de la structure, du mode d'organisation, de la volonté managériale dont elle est le moyen, l'outil ou la stratégie. Pour Taylor (1988), ces visions fonctionnelles de la communication découlent d'une perspective conceptuelle selon laquelle l'organisation est considérée comme une prémisse majeure et les processus qui la réalisent, telle la communication, comme des réalités secondaires.

Par conséquent, une approche qui veut mettre la communication au premier plan, et de ce fait, le contrôle de gestion comme une réalité en découlant, peut trouver son fondement dans les différentes approches qui présentent la communication comme un élément constitutif de l'organisation.

En effet, selon une approche communicationnelle, et ceci constitue l'une des grandes ruptures au regard des visions déjà présentées, la communication n'est plus une dimension plus ou

moins mineure de l'organisation (Bartoli, 1990) ou un résultat, mais un processus de production de l'organisation. Pour Johnson (1977, p. IX) : « *...all organizations are created through communication.* ». Taylor (1988) va plus loin en affirmant qu'« *en dehors de la communication, l'organisation n'est qu'une idée.* » (p. 203). Barnard (1938) considère même l'organisation comme un système de communication.

Rejetant la vision instrumentale de la communication, une approche de ce type ne définit plus la communication comme découlant de la structure ou de la culture, mais elle la considère comme génératrice d'organisation, et ultimement de l'organisation. Les tenants de cette approche considèrent l'organisation comme un construit humain, une réalité humaine collective. Leur intérêt se porte sur le processus d'organisation de cette réalité par l'action de la communication. C'est ainsi que Giroux (1991) considère la communication comme un processus de création de la collectivité organisationnelle et que son utilité repose dans sa capacité à produire et à reproduire cette collectivité. Cette construction se fait à travers les interactions des acteurs qui, en s'adaptant à des situations, non seulement reproduisent la collectivité, mais génèrent de l'organisation et façonnent de nouvelles manières de s'organiser et de nouveaux réseaux.

Dans cette trame communicationnelle, le processus de contrôle de gestion peut prendre forme : il se négocie, se régénère et se perpétue, ou au contraire se dégrade. Au moins, il sera fortement influencé par la situation communicationnelle, son efficacité dépendra de l'efficacité de cette communication. Pourtant, cette dimension communicationnelle a été largement ignorée dans la littérature du contrôle de gestion.

Dans cette section, nous proposons une classification des principales conceptions du contrôle de gestion, selon la place accordée aux notions d'information, de relation et/ou de communication. Certains « modèles », tout en accordant une place plus ou moins importante à l'aspect humain de la fonction, n'ont pas considéré la dimension communicationnelle du contrôle de gestion (3.1.). Cependant, nous estimons que la conception du processus de contrôle de gestion doit s'appuyer essentiellement sur la communication et c'est pour cela que nous proposons de le définir sur cette base. (3.2.)

3.1. UN CONTROLE DE GESTION DEFINI SANS LA COMMUNICATION ?

3.1.1. Le modèle Sloan-Brown : un contrôle de gestion un peu trop financier

Selon grand nombre d'auteurs (Chandler, 1977 ; Johnson et Kaplan, 1987, Bouquin, 2005a), l'apparition du contrôle de gestion, dans les années 1920, est due à Alfred Sloan et Donaldson Brown, respectivement président et vice-président de General Motors (GM).

Selon Bouquin (2005a), le modèle Sloan-Brown repose sur trois hypothèses majeures. La première consiste en un découpage vertical de l'entreprise en centres de responsabilités jugés sur la base de leurs performances comptables et financières, avec application des prix de cession internes. La deuxième hypothèse, corollaire de la première, nécessite le recours à la coordination des projets par une planification traduite dans des états comptables. La troisième hypothèse se base sur une relation contractuelle plus que hiérarchique entre la direction générale et les entités décentralisées ce qui permet l'objectivité de l'évaluation et l'amélioration des performances.

Ce modèle a dû son succès, à trois ingrédients du processus de contrôle, cités par Bouquin (2005a) : des critères de choix ou de décision (basés principalement sur la mesure du ROI), des instruments de mesure (à dominante comptable) qui servent à prévoir, à suivre la réalisation et à faire des choix et un processus de fonctionnement basé sur l'anticipation (établie grâce à des plans et des budgets).

Ainsi, nous pouvons remarquer que le modèle classique du contrôle de gestion tel qu'il a été conçu et mis œuvre dans GM consiste à faire de la comptabilité un instrument d'analyse, de prévision, de coordination et de motivation des opérationnels. Il s'agit alors moins d'un contrôle de gestion que d'un contrôle financier, ce qui peut provoquer des difficultés de communication entre dirigeants et responsables opérationnels. Dans le modèle Sloan-Brown l'aspect financier prend donc le dessus sur des aspects de comportements organisationnels notamment ceux relatifs à l'organisation de la communication entre les dirigeants et les managers⁷. Même si Sloan a créé des comités transverses afin d'associer les managers de division à la conception de la stratégie et pour établir des passerelles (Bouquin, 2005a), l'organisation de ces rendez-vous reste ponctuelle et ne permettrait pas, dans un contexte actuel, d'assurer la cohérence de l'ensemble de l'organisation.

⁷ Nous utilisons le terme « dirigeants » pour désigner la direction générale et le terme « managers » pour tout ce qui est « middle management »

3.1.2. Le contrôle de gestion chez Anthony : un processus à sens unique

Le cadre conceptuel d'Anthony constitue une référence pour la recherche en contrôle de gestion. Sa typologie en trois niveaux (planification stratégique, contrôle de gestion et contrôle opérationnel) ainsi que ses fameuses définitions du contrôle de gestion sont très souvent reprises dans les textes de recherche et manuels d'enseignement de la discipline. Le contrôle de gestion, tel que défini par ANTHONY en 1965 et 1988, a pour objet de doter les managers des instruments de bord indispensables pour fixer les objectifs à atteindre et en assurer la mise en oeuvre, de programmer les ressources nécessaires en tenant compte de la stratégie de l'organisation.

Dans sa typologie de 1965, Anthony privilégie les aspects économiques sur les aspects culturels et comportementaux. Il s'inscrit dans une logique du management par objectif à vocation universelle, ce qui est remis en cause par Hofstede et plus généralement par les défenseurs de l'approche culturelle (Ekoka, 1999). Son cadre ne considère pas le « *traitement de l'information* » comme faisant partie du « *système de planification – contrôle* ». En effet, le traitement de l'information est considéré comme un processus parallèle qui vient alimenter les trois niveaux du système (Figure1). Il en va de même pour Giglioni et Bedeian (1974) qui considèrent le traitement de l'information comme un système concomitant au processus de contrôle. En se basant sur la définition de Mundel⁸, ils retiennent pour le mot contrôle le sens d'une « *activité cyclique et constante de planification – action – comparaison – correction, soutenue par un système de communication ou un flux d'information continu et concomitant.* »

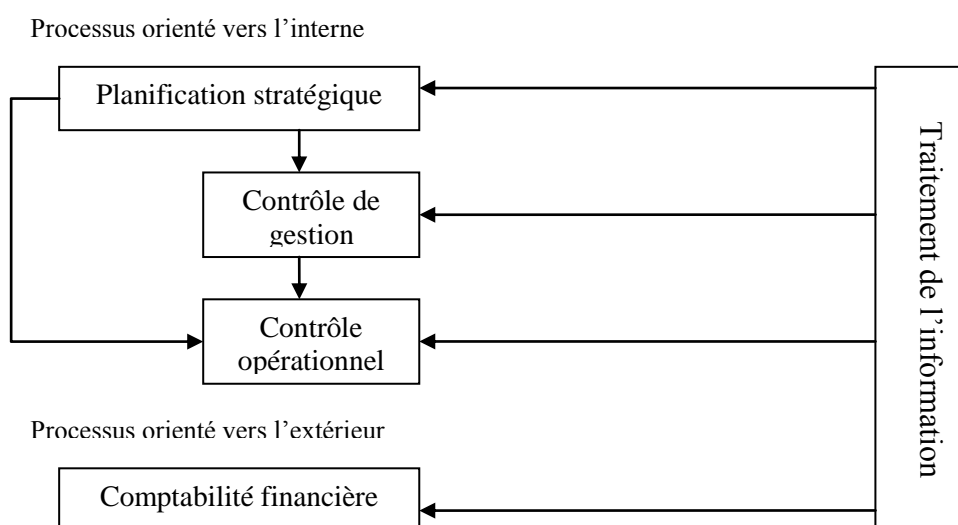


Figure 1. Le cadre conceptuel d'Anthony (Source : Anthony, 1965, p. 22)

8 Mundel M. A. (1967), *Conceptual Framework for the Management Sciences*, McGraw-HUI, New York, p. 160

S'agissant du contrôle de gestion, Anthony (1965, p.17) le définit comme étant « *le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* ».

En 1988, il revient sur cette première définition pour lui donner un sens plus large : « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation.* » (Anthony 1988, p. 10).

Les deux définitions se rejoignent dans le sens où les managers sont considérés comme étant les propriétaires du processus de contrôle. Cependant, l'action qu'ils doivent mener a changé. D'abord, c'était « obtiennent l'assurance » et là, le terme doit être compris dans le sens de « assure » et non pas « s'assurent » ; il ne s'agit pas d'un simple système de vérification d'efficacité et d'efficacités mais plutôt d'un « *processus de convergence des buts* » (Bouquin, 2005c). Ensuite, il est question d'« *influencer d'autres membres de l'organisation* ». Il s'agit, donc, d'orienter l'action des autres (toujours des managers selon Anthony⁹, mais certainement à d'autres niveaux) afin d'atteindre les objectifs de l'organisation.

Dans les deux cas, le processus est à sens unique : la stratégie inspire les managers qui orientent l'action des autres vers la mise en œuvre. Bouquin (2005a) précise à ce sujet qu'il n'y a pas de « *boucle inverse du contrôle vers la stratégie* ». Le cadre conceptuel d'Anthony présente un contrôle de gestion dans lequel les managers sont des émetteurs et les autres acteurs de l'organisation sont des récepteurs (Figure 2).

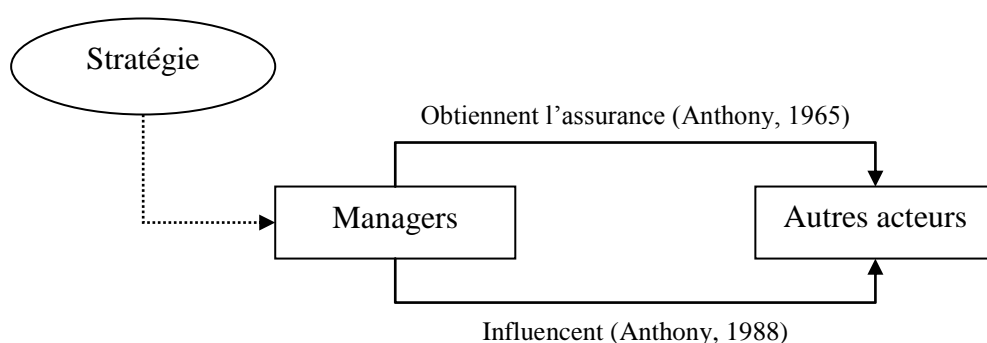


Figure 2. Le contrôle de gestion selon Anthony

⁹ Anthony affirme que le contrôle de gestion est un processus qui se déroule entre managers... (Bouquin, 2005c)

3.1.3. Le contrôle de gestion : un processus basé sur l'information

Nous avons vu jusque là que ni le modèle classique de Sloan-Brown ni le cadre d'Anthony ne considèrent le processus informationnel comme faisant partie du contrôle de gestion. Lowe (1971) a rompu avec cette vision en refusant d'admettre le traitement de l'information comme indépendant du processus de prise de décision. Selon lui, tous les centres de décision sont aussi des centres d'informations puisque, au moins, ils doivent informer sur les décisions. C'est ainsi qu'il définit le contrôle de gestion comme « *un système de recherche et de traitement de l'information organisationnelle, un système de responsabilité et de feed-back conçu pour apporter l'assurance que l'entreprise s'adapte aux changements de son environnement et que le comportement de son personnel au travail est mesuré par référence à un système d'objectifs opérationnels (conformes avec les objectifs globaux) de telle sorte que toute incohérence entre les deux puisse être réconciliée et corrigée.* » (p.5)

Par rapport au cadre d'Anthony, cette définition apporte aussi une prise en compte de la notion de feed-back. Lowe précise qu'elle constitue l'un des fondements d'un système de contrôle de gestion et qu'elle permet, dans ce cadre, d'apporter les modifications nécessaires sur les plans préalablement établis.

Dans le même ordre d'idées, Mintzberg (1990) considère le processus d'information comme une des clefs de la profession de manager, car il est la base du processus de prise de décision. Il regroupe les différents rôles des managers en trois catégories : des rôles interpersonnels, des rôles décisionnels et des rôles liés à l'information. Ces derniers comprennent, entre autres, un rôle d'observateur actif où le manager est en quête d'informations auprès de ses contacts et ses subordonnés et un rôle de diffuseur où il doit répartir et diffuser une grande partie des informations obtenues. Ainsi, selon la logique de Mintzberg, le manager n'est pas uniquement un émetteur de l'information mais il est aussi garant de sa diffusion auprès des autres membres de l'organisation.

En 1994, Henri Bouquin souligne, également, l'importance de l'information dans le cadre du processus de contrôle de gestion : « *Les dirigeants ont besoin d'information d'aide à la décision et spécialement d'aide à l'anticipation. C'est une première mission du contrôle de gestion* » (Bouquin, 2005a, p. 3) Quelques lignes plus loin (p. 4), il ajoute : « *Construction de dispositifs croisés de cohérence externe et de cohérence interne : les deux missions du contrôle de gestion sont ainsi fixées. Elles se fondent sur l'information.* »

A son tour, Simons (1995, p.5) définit le contrôle de gestion comme étant « les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation. »

Cette importance accordée à l'information dans le cadre du processus de contrôle de gestion est en fait la conséquence de l'évolution de l'environnement. En effet, le modèle classique du contrôle de gestion était parfaitement valable dans un environnement prévisible et peu complexe. Avec les mutations rapides que connaît le contexte économique, il semble alors que l'information est devenue une composante essentielle du contrôle de gestion. L'efficacité de la prise de décision repose sur la capacité du décideur à disposer au moment opportun de la bonne information ce qui permet à l'organisation de s'adapter à l'incertitude de l'environnement (Cyert et March, 1963).

3.1.4. Un contrôle de gestion à dimension relationnelle

L'organisation taylorienne du travail visait à limiter au minimum les informations et les échanges d'informations nécessaires au travail : la prescription très formalisée des tâches n'exigeait en effet que peu d'interactions entre les agents. Le développement de nouvelles rationalités, entraînant un bouleversement des contextes professionnels (autonomie, organisation transversale, équipe projet...) implique une coordination accrue et complexifiée (Capul, 1992).

Selon Berland (2005), Hopwood est le premier à avoir dépassé, dans ses réflexions sur la comptabilité et le contrôle de gestion, une approche purement fonctionnaliste pour prendre en compte l'influence des contextes organisationnels et sociaux. En reliant l'utilisation du budget et le style de management, Hopwood (1972) a mené une étude empirique afin d'étudier l'impact de cette liaison sur le comportement des managers notamment dans leurs relations avec les autres membres de l'organisation.

Löning (2005) affirme que dès 1967, Hofstede a remis en cause les recherches instrumentales et fonctionnelles du contrôle de gestion, jugées trop éloignées de l'entreprise et s'est focalisé sur les aspects sociaux et humains de cette fonction. Il a étudié les aspects comportementaux du budget en observant les relations supérieur-subordonné. Ses recherches « *ont ouvert la voie à toute la littérature sur les styles d'évaluation de la performance, l'utilisation des budgets pour l'évaluation de la performance et la pression budgétaire* » (Löning, 2005, p. 352)

Bien plus tôt encore, à l'ère du taylorisme et de la division du travail, un auteur s'est distingué par ses pensées modernistes sur le management en général et le contrôle en particulier : M.P. Follett a porté son intérêt sur la compréhension profonde des relations humaines et sociales, sur la négociation et la résolution de conflits, sur l'organisation du travail et le management des hommes au quotidien. Elle a accordé ainsi une grande importance aux interactions entre individus. Selon elle, le contrôle est « *un processus de coordination des responsabilités, des décisions et des actions des principaux acteurs de l'entreprise au service de la cohérence de l'équipe qu'ils constituent conjointement* » (Fiol, 2005, p. 278). Afin d'assurer l'efficacité de cette coordination, les managers doivent développer, le plus possible, des relations transversales entre eux. Le développement des relations latérales est donc une habitude à entretenir pour faciliter tout processus de contrôle¹⁰.

Récemment en France, quelques recherches empiriques ont porté sur la dimension relationnelle de la fonction contrôle de gestion. L'enquête de Chiapello (1990), menée auprès de 138 contrôleurs de gestion, a montré l'importance de la dimension humaine de la fonction. « Les connaissances et les diplômes sont, selon les contrôleurs, nettement moins importants que les qualités humaines pour réussir dans sa fonction. » (p.19). Jordan (1998), dans une enquête similaire menée auprès de 230 directeurs financiers et/ou de contrôle de gestion, a vu la relation de coopération entre contrôleurs et décideurs évoluer. « *Dans le constat, le rôle d'architecte et surtout celui d'animation se sont fortement développés. Quant aux souhaits des contrôleurs de gestion, on note à nouveau un développement du rôle d'animation des hommes au détriment du rôle technique* ».

Bollecker (2000), en se fondant sur une analyse de 198 annonces d'offres d'emplois parus dans un hebdomadaire spécialisé dans le domaine, constate l'importance des aptitudes relationnelles dans la fonction de contrôleur de gestion. « *Cet aspect de la fonction qui est significativement pris en compte par les entreprises, puisque 40,4 % d'entre elles exigent ces aptitudes dans les annonces d'offres d'emplois* ». Dans deux articles issues de sa thèse et portant sur 81 entreprises industrielles du « grand est » français, le même auteur s'est focalisé sur le rôle de liaison que joue les contrôleurs de gestion entre les différentes unités qui composent l'organisation et a montré l'importance de ce rôle dans « *l'adéquation des décisions avec les buts organisationnels, ou en d'autres termes d'une convergence des buts* »

¹⁰ Follett dans sa conférence : « le processus de contrôle », Gulick et Urwick (1937), p. 161-169, cité par Fiol (2005, p. 273)

(Bollecker, 2001). Il a aussi mis en évidence le développement des relations de coopération entre contrôleurs de gestion et responsables opérationnels et donc, « *implicitement, l'importance de la dimension sociologique du contrôleur* » (Bollecker, 2003).

3.2. UN CONTROLE DE GESTION BASE SUR LA COMMUNICATION

Dans la littérature conceptuelle, nous avons vu que ce que nous appelons aujourd'hui contrôle de gestion a été présenté selon des approches différentes oscillant entre un modèle financier et techniciste, une démarche à sens unique, un ensemble de procédures basé sur l'information ou encore un processus à dimension relationnelle et sociologique. Certains auteurs en contrôle ont montré l'importance de la communication, mais celle-ci a été, la plupart du temps, réduite à l'un de ses aspects (communication verbale ou orale, moyens de communication, compétences communicationnelles...), ou étudiée par rapport au métier du contrôleur de gestion et non du processus de contrôle de gestion, comme le montrent certaines recherches.

Depuis 1968, Vardaman et Halterman¹¹ ont mis l'accent sur l'importance de la communication dans le cadre de tout processus de management (Figure 3). Ils prétendent que « *de bons résultats sont liés à un bon contrôle managérial... qu'un bon contrôle est le résultat des compétences appropriées pour communiquer les décisions et les informations. Si la fonction de communication du manager n'est pas correctement remplie, ses perceptions sont déformées, ses conclusions inexactes et les décisions qui en découlent défectueuses.* » (p.14) Dans cette étude, les auteurs considèrent trois facteurs-clés pour l'analyse et l'évaluation du « *contrôle managérial* » : la définition du problème, la capacité de communication et la compétence dans le management.

¹¹ Dans la traduction française (1974) du livre de Vardaman et Halterman (1968), « *Managerial control through communication : Systems for Organizational Diagnosis and Design* », le terme « *managerial control* » est traduit par « *contrôle de gestion* », ce qui est à mon sens trompeur. D'ailleurs, les auteurs considèrent que l'objectif principal du « *managerial control* » est de résoudre des problèmes, ce qui ne correspond pas vraiment à l'objectif du contrôle de gestion. Dans le texte original, le « *managerial control* » peut être assimilé à un processus de management (voir Fig. 3). C'est pourquoi nous avons retenu plutôt la traduction « *contrôle managérial* ».

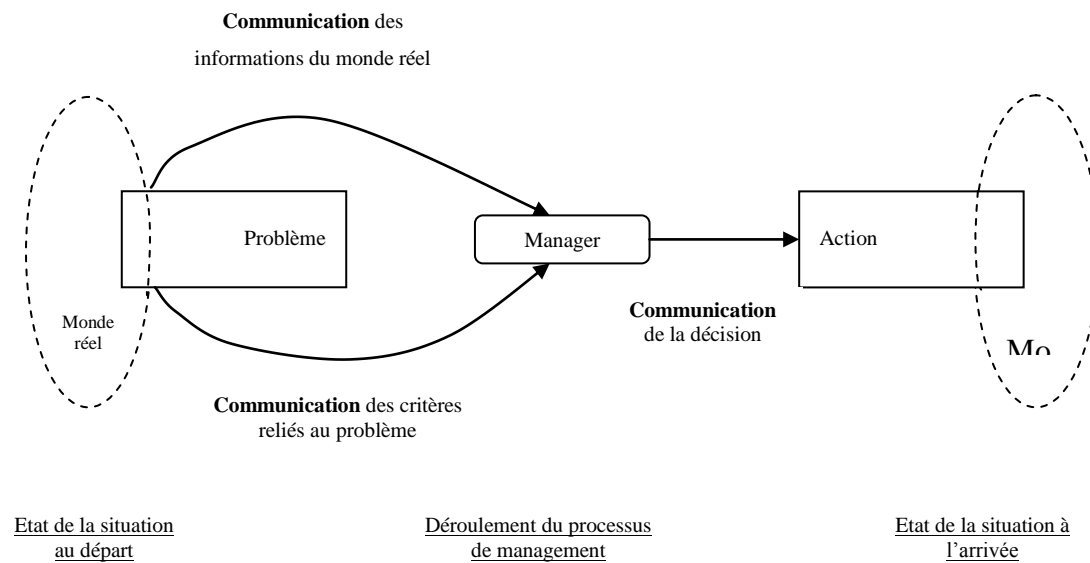


Figure 3. Processus du contrôle managérial (source : Vardaman et Halterman, 1974, p. 23)

Plus récemment, Chiapello (1990), à travers son enquête sur l'image des contrôleurs de gestion, a montré que ces derniers placent les qualités de communication en tête de leurs préoccupations majeures. 58 % d'entre eux les considèrent comme étant « indispensables » dans l'exercice du métier, 38% les jugent « très importantes » et les 4% restants les trouvent « importantes ». Nobre (1998), en se basant sur l'analyse des demandes d'offres d'emplois de contrôleurs de gestion a constaté que les entreprises insistent plus souvent sur la nécessité d'avoir des compétences communicationnelles que le besoin de faire preuve de rigueur et de capacité d'analyse. Fornerino et al. (2003), dans une étude portant sur les pratiques de communication orale des contrôleurs de gestion, menée auprès de 118 contrôleurs, ont révélé que la mise en oeuvre des techniques spécifiques de communication constitue un facteur clé de succès du contrôle de gestion et que « *la pratique de la communication ouverte* » permet une évaluation plus favorable du contrôle de gestion par les managers.

Ainsi, les compétences communicationnelles s'avèrent d'une importance majeure pour le travail des managers et des contrôleurs de gestion. Néanmoins, à notre avis, une approche plus large de la communication doit être prise en compte au niveau de l'ensemble du processus de contrôle de gestion.

En effet, le contrôle de gestion a pour mission de doter les managers des instruments et informations indispensables pour analyser les situations, fixer les objectifs à atteindre et en

assurer la coordination, programmer les actions à mener et en assurer l'exécution, mesurer les performances et prendre les décisions correctrices nécessaires. Si, donc, ce processus concerne tous les managers, il ne peut pas se limiter au champ d'action de chacun indépendamment des autres. Ainsi, le contrôle de gestion en découpant l'organisation en centres de responsabilité ayant des objectifs propres, favorise la poursuite des objectifs locaux aux détriments de l'objectif global (Ekoka, 1999). C'est pour cela que les managers doivent garantir la cohérence de leurs objectifs et la synchronisation de leurs actions. Ce qui implique l'existence d'une communication verticale et horizontale, communication dont, finalement, dépend l'efficacité du contrôle de gestion. Verticalement, le contrôle de gestion aura pour mission, d'une part, de décliner et expliquer les objectifs de l'organisation à tous les niveaux hiérarchiques et d'autre part, de stimuler la remontée des flux d'informations indispensables à la réflexion stratégiques et de traiter les informations nécessaires à l'évaluation des performances. Horizontalement, c'est dans le cadre du processus de contrôle de gestion que s'organise une communication transversale pour répondre aux besoins de coordination des unités décentralisées. A cet effet, Besson (1997) affirme que l'organisation, confrontée à la nouvelle logique processus, doit inventer de nouvelles formes de coordination. *« Les flux de données, de tâches et de responsabilité circulaient verticalement du chef vers l'exécutant. Il faut maintenant les faire circuler horizontalement du client vers l'équipe plurifonctionnelle. »* (p.VIII)

Il s'avère donc utile de définir le contrôle de gestion en faisant référence à sa dimension communicationnelle. Ainsi, nous définissons le contrôle de gestion comme : **« le processus par lequel les managers communiquent avec d'autres membres de l'organisation afin de garantir la cohérence de leurs actions quotidiennes et la convergence de ces actions vers la stratégie. »**

CONCLUSION

En se référant à des disciplines comme la sociologie et la communication, notre contribution permet de lever le flou sur l'utilisation des concepts d'information, de relation et de communication dans le contrôle de gestion. Elle montre aussi l'importance de la dimension communicationnelle dans le processus de contrôle de gestion : dans le cadre d'une vision instrumentale, la communication contribue à la réalisation des objectifs du contrôle de gestion : elle est alors un outil de contrôle, un facteur de motivation, un instrument d'influence ou un mécanisme de coordination selon qu'on est, respectivement, dans le cadre de l'approche

classique des organisations, de l'école des relations humaines, de la théorie de la décision ou de l'analyse systémique.

Cette contribution conduit également à déterminer une classification des définitions données au contrôle de gestion, selon une approche communicationnelle. C'est ainsi que nous avons pu distinguer 4 types de représentation du contrôle de gestion : un modèle financier et techniciste, une démarche à sens unique, un ensemble de procédures basé sur l'information ou encore un processus à dimension relationnelle et sociologique.

Nous avons pu proposer une définition du contrôle de gestion qui fait référence, explicitement, à la communication.

Toutefois, ce travail a la limite de ne pouvoir s'appuyer que sur une construction théorique. Il serait donc judicieux de le compléter par des études empiriques afin de relever l'étendue réelle de cette dimension communicationnelle dans le processus de contrôle de gestion. En outre, cette étude ne permet pas d'explorer cette boîte noire qu'est la communication et d'examiner son impact sur l'efficacité du contrôle de gestion.

BIBLIOGRAPHIE

- Aktouf O. (1986), « La parole dans la vie de l'entreprise : faits et méfaits », *Gestion, revue internationale de gestion*, novembre, Vol. 11, 4, p.31-37
- Anthony R.N. (1965), *Planning and control systems, A framework for analysis*, Boston, Division of Research, Harvard Business School
- Anthony R.N. (1988), *The Management Control Fonction*, The Harvard Business School Press, Trad. Fr. (1993) *La fonction contrôle de gestion*, PubliUnion, Paris
- Bartoli A. (1990), *Communication et Organisation : pour une politique générale cohérente*, Les Editions d'organisation, Paris
- Berland N. (2005), « Anthony G. Hopwood : le contrôle comme phénomène organisationnel et social », in *Les grands auteurs en Contrôle de Gestion*, Bouquin, H. (dir.), EMS, 2005, p. 367-389
- Bertalanffy L. (1973), *Théorie générale des systèmes*, Dunod, Paris
- Besson P. (1997), « La rente informationnelle et les nouvelles frontières de l'organisation », in *Dedans, Dehors : les nouvelles frontières de l'organisation*, Besson, P. (dir.), Vuibert, Paris, 1997, p. VII-XIV
- Bollecker M. (2000), « Contrôleur de gestion : une profession à dimension relationnelle ? », *Actes du 21^{ème} congrès de l'AFC*, Angers

- Bollecker M. (2001), « Les contrôleurs de gestion : des hommes de liaison ? », *Revue Direction et Gestion*, N°188-189, juillet, p.57-63
- Bollecker M. (2003), « La dimension sociologique du contrôle de gestion par l'analyse des relations de coopération entre contrôleur de gestion et responsables opérationnels », *Les cahiers de recherches du GREGOR*, IAE de Paris, avril
- Bouquin H. (2005a), *Les fondements du contrôle de gestion*, PUF, Paris (1^{ère} éd., 1994)
- Bouquin H. (2005b), « Frederick Winslow Taylor : Spécialiste d'organisation d'atelier et de comptabilité industrielle », in *Les grands auteurs en Contrôle de Gestion*, Bouquin, H. (dir.), EMS, 2005, p. 495-508
- Bouquin H. (2005c), « Robert Newton Anthony : la référence », in *Les grands auteurs en Contrôle de Gestion*, Bouquin, H. (dir.), EMS, 2005, p. 109-143
- Capul J.Y. (1992), « Les communications dans les organisations », *Les cahiers français*, N° 258
- Chandler A.D. (1977), *La main visible des managers*, Economica, Paris, 1989 (trad.)
- Chanlat J.F. (1990), « L'être humain, un être de parole », ds Chanlat, J.F. (1990), dir., *L'individu dans l'organisation. Les dimensions oubliées*, les Presses de l'université, Québec, Editions Eska, Laval, p. 33-35
- Cheney G. (2000), « Thinking differently about organizational communication », *Management Communication Quarterly*, Vol. 14, Iss. 1, p. 132-141
- Chiapello E. (1990), « Contrôleurs de gestion, comment concevez-vous votre fonction ? », *Echanges*, N° 92, p. 7-11
- Clair R. P. (1999), « Standing still in an ancient field », *Management Communication Quarterly*, Vol. 13, Iss. 2, p. 283-293
- Cooren F. (1999), « Applying socio-semiotics to organizational communication », *Management Communication Quarterly*, Vol. 13, Iss. 2, p. 294-304
- Cosette M. (1991), « Penser autrement le système relationnel de l'organisation », *Actes du troisième colloque en communication organisationnelle*, GISCOR / Département de communication, Université de Montréal
- Cyert R.M., March J.G. (1963), *A behavioral theory of the firm*, Prentice Hall, New Jersey
- Ekoka B., (1999), *Comptabilité et contrôle et de gestion appliqués aux nouvelles méthodes de production et de commercialisation*, thèse de doctorat, Université de Toulouse I
- Emery F.E., Trist, E.L. (1960), « Socio-technical Systems », ds Churchman, C.W., et Verhulst, M., *Management Sciences : Models and Techniques*, Vol.2, p.83-97, Pergamon Press, New York
- Fayol H. (1918), *Administration industrielle et générale*, Dunod, Paris

- Felts A. A. (1992), « Organizational communication : a critical perspective », *Administration & Society*, Vol. 23, Iss. 4, p. 495-517
- Fiol M. (2005), « Mary Parker Follett : le contrôle pour penser », in *Les grands auteurs en Contrôle de Gestion*, Bouquin, H. (dir.), EMS, 2005, p. 253-281
- Giddens A. (1984), *The constitution of society*, Tr. Fr., *La constitution de la société* (1987), PUF
- Giglion G. B., Bedeian A. G. (1974), « A conspectus of management control theory : 1900-1972 », *Academy of Management Journal*, Vol. 17, N° 2, p. 292-305
- Giroux N. (1991), « La communication interne : trois perspectives », *Actes du troisième colloque en communication organisationnelle*. GISCOR, Montréal, p.43-57
- Gusdorf G. (1977), *La parole*, PUF, Paris
- Hofstede G. H. (1967), *The Game of budget control*, London, Tavistock (trad. Fr., *Contrôle budgétaire : les règles du jeu*, Paris, Editions Hommes et Techniques, 1977)
- Hopwood A.G. (1972), « An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Performance Evaluation », *Journal of Accounting Research*, supplément, Vol. 10, p. 156-193
- Johnson H.T., Kaplan R.S. (1987), *Relevance Lost, the Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston
- Johnson M. B. (1977), *The process of organizing*, Allyn and Bacon inc, Boston, 1977
- Jordan H. (1998), « Planification et contrôle de gestion en France en 1998 », *Cahiers de recherche du Groupe HEC*, N° 644/1998
- Laramée A. (1989), *La communication dans les organisations. Une introduction théorique et pragmatique*, Presses de l'Université du Québec, Télé-Université, Sillery.
- Löning H. (2005), « Geert Hofstede », in *Les grands auteurs en Contrôle de Gestion*, Bouquin, H. (dir.), EMS, 2005, p. 347-366
- Lowe E.A. (1971), « On the idea of a management control system: integrating accounting and management control », *The Journal of Management Studies*, Vol. 8, N° 1, p. 1-12
- MacGregor D. (1960), *The human side of Entreprise*, MacGrawHill.
- March J.G., Simon H.A. (1958), *Organizations*, Wiley, New York, Tr. Fr., *Les Organisations* (1991), 2ème édition, Dunod, Paris
- Mintzberg H. (1982), *Structure et dynamique des organisations*, Les éditions de l'organisation, Paris (trad.)
- Mintzberg H. (1990), *Le management : voyage au centre des organisations*, Editions d'organisations, 1999, Paris (trad.)
- Morgan G. (1986), *Images of Organization*, Sage Publications, Beverly Hills

- Mumby D. Stohl C. (1996), « Disciplining organizational communication studies », *Management Communication Quarterly*, Vol. 10, Iss. 1, p. 50-72
- Nobre T. (1998), « L'évolution du contrôle de gestion. Analyse à partir de l'étude des offres d'emplois », *Actes du 19ème congrès de l'AFC*, Vol. 2, p. 741-753
- O'Reilly C., Pondy L. (1979), « Organizational communication », in *Organizational Behaviour*, S. Kerr. (Ed.) Grid, Columbus, Ohio, p. 119-150
- Peters T., Waterman R. H. (1982), *In search of excellence: Lessons from America's best-run companies*, Harper & Row, New York, Tr. Fr., *Le prix de l'excellence* (1983), Interéditions, Paris
- Redding W.C. (1985), « Stumbling toward identity: the emergence of organizational communication as a field of study », in *Organizational Communication : traditional themes and news directions*, vol.13, *Sage Annual Review of Communication research*, Sage publications, Beverly Hills, p.15-54.
- Séguin F., Chanlat, J-F. (1983), *L'analyse des organisations, une anthologie sociologique*, Tome I : *Les théories de l'organisation*, Gaétan Morin, St-Jean-sur-le-Richelieu.
- Shockley-Zalaback P. (1988), *Fundamentals of Organizational Communication : Knowledge, Sensitivity, Skills, Values*, Longman, New York, p.7.
- Simon H.A. (1945), *Administrative Behavior*, McMillan, New York, Tr. Fr., *Administration et processus de decision* (1983), Economica, Paris
- Taylor F.W. (1911), *The principles of scientific management*, Harper, NewYork, 1929, Tr. Fr., *La direction scientifique des entreprises* (1971), Dunod, Paris
- Taylor J. R., Van Every E. J. (2000), *The Emergent Organization : Communication as its site and surface*, Lawrence Erlbaum Associates, Mahwah, New Jersey
- Taylor J.R. (1988), *Une organisation n'est qu'un tissu de communications : essais théoriques*. Université Montréal, Montréal
- Taylor J.R. (1990), une théorie tridimensionnelle de la communication organisationnelle, *Communication Information*, Vol.11, 1, p.17-59
- Taylor J.R. (1993), *Rethinking the theory of Organizational Communication : How to Read an Organization*, Ablex Publishing, New Jersey.
- Tournebise T. (1995), *Se comprendre avec ou sans mots : Un concept original pour améliorer nos relations humaines*, Editions Dangles, Saint Jean De Braye
- Trist E.L. (1971), « Organisation et système », *Revue française de sociologie*, Numéro spécial, 11-12, p. 123-139
- Vardaman G. T., Halterman C. C. (1968), *Managerial Control Through Communication: Systems for Organizational Diagnosis and Design*, New York: Wiley (Trad. Fr., *La communication au service du contrôle de gestion : les systèmes de diagnostic et de conception des organisations*, Paris, collection France-Gestion, 1974)

- Willett G. (1982), « La donnée, la communication et l'organisation. Prolégomènes à une théorie de la communicorganisation », *Communication et information*, vol. 4, N° 2
- Willett G. (1992), dir., *La communication modélisée*, Renouveau pédagogique inc., Ottawa
- Winkin Y. (1981), dir., *La nouvelle communication*, Du Seuil, Paris